

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA
KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Dopady ilegální distribuce alkoholu na daňový systém České republiky

Impacts of illegal distribution of alcohol on Tax system of the Czech
Republic

Student: Sandra Zarembová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jiřina Krajčová

Ostrava 2013

Zadání bakalářské práce

Student: **Sandra Zarembová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Dopady ilegální distribuce alkoholu na daňový systém České republiky**
Impacts of Illegal Distribution of Alcohol on Tax System of the Czech Republic

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika daňového systému
3. Zdanění lihu nepřímými daněmi
4. Analýza problematiky ilegální distribuce alkoholu
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOTENOVÁ, Bohumila s kol. *Zákon o spotřebních daních – komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 486 s. ISBN 97880-7357-549-6.
SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jiřina Krajčová**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení o samostatném vypracování bakalářské práce

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, kromě příloh č. 1, 2, 5, 6, 9, 10, 11, 15, 17, 19, 21 a 23, vypracovala samostatně a všechny použité zdroje jsem uvedla v seznamu literatury.

V Ostravě dne 10. 5. 2013

Sandra Zarembová
.....

Sandra Zarembová

Obsah

| | |
|---|-----------|
| 1. Úvod..... | 4 |
| 2. Charakteristika daňového systému | 5 |
| 2. 1 Teoretické aspekty daně | 5 |
| 2. 2 Třídění daně..... | 6 |
| 2. 3 Příjmy státního rozpočtu..... | 8 |
| 2. 4 Daňový systém ČR | 9 |
| 2. 4. 1 Přímé daně | 9 |
| 2.4.2 Nepřímé daně | 16 |
| 2.5 Daňová kriminalita | 20 |
| 2.5.1 Trestné činy daňové | 20 |
| 3. Zdanění lihu nepřímými daněmi | 26 |
| 3.1 Spotřební daň z lihu | 26 |
| 3.1.1 Denaturace lihu | 26 |
| 3.1.2 Vývoj spotřební daně | 28 |
| 3.2 Daň z přidané hodnoty..... | 29 |
| 3.2.1 Vývoj DPH..... | 30 |
| 3.3 Trestná činnost „bílých koní“ a „bílých límečků“ | 31 |
| 4. Analýza problematiky ilegální distribuce alkoholu | 35 |
| 4. 1 Analýza nelegálního šíření alkoholu | 35 |
| 4. 2 Důsledky nelegálního šíření alkoholu | 36 |
| 4. 2. 1 Důsledky na spotřební daň z lihu..... | 37 |
| 4. 2. 2 Důsledky z pohledu kriminality | 38 |
| 4. 2. 3 Důsledky z pohledu škodlivosti zdraví | 40 |
| 4. 3 Návrhy opatření proti nelegální distribuce lihovin..... | 42 |
| 5. Závěr..... | 45 |
| Seznam použité literatury..... | 47 |
| Seznam zkratk | 50 |
| Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce | |
| Seznam příloh | |
| Jednotlivé přílohy | |

1. Úvod

Je pravdou, že snad většina občanů naší země si aspoň jednou již položila otázku, zda některé zákony nepostrádají logickou podstatu. V neprospěch vlády se jeví, že upřednostňují blaho samotné státní poklady oproti finanční situaci samotných občanů. Ministerstvo financí je přesvědčeno, že vyšší daně s sebou přinesou i miliardy korun do státního rozpočtu. Otázkou však zůstává, jestli daňový výnos nebude naopak snížen. Důkazem toho je, což je nutno vyzdvihnout, dvojí zdanění určitých komodit. Není překvapením, že toto jednání, kterému musí být přizpůsobeno chování všech spotřebitelů, se přestane zamlouvat určitým prodejcům a jejich reakce začne být obranná a protiprávní. Klíčovým okamžikem celé problematiky se stal rok 2012, kdy propukla metanolová aféra, která umocnila zpochybnění důslednosti celní správy, jednání vrcholného orgánu, avšak největší škody byly zaznamenány v lidských životech.

Právě z tohoto důvodu je tato bakalářská práce zaměřena výhradně na daně, jejichž správou jsou v České republice pověřeny územní finanční orgány a celní správa. V druhé kapitole je definován samotný význam daně a zároveň popsán z různých pohledů. Dále je vymezen daňovým systémem České republiky, kde jsou rozebrány jednotlivé přímé i nepřímé daně a pro každý druh je uveden ukázkový příklad. Závěrem jsme se pozastavili u podstaty daňové kriminality a jednotlivých trestních činů daňových. Kapitola třetí je soustředěna především na dvojí zdanění lihu, jenž je hlavní příčinou metanolové kauzy. Při popisu těchto dvou daní spolu s pohledem na jejich vývoj nejsou opomenuty možné dopady na trestnou činnost. S touto činností jsou spojené osoby představující tzv. „bílé koně a bílé límečky“, které jsou v práci vytyčeny.

Cílem celé bakalářské práce, po seznámení se s daněmi, daňovým systémem ČR a daňovou kriminalitou, je analyzovat problematiku šíření ilegálního alkoholu a jaký je průběh samotného koloběhu alkoholu od výrobce ke spotřebiteli. Prostřednictvím analýzy bude důsledek zaměřen na spotřební daně, zdraví a kriminality a bude navrženo několik možností, jak zmírnit nebo zcela zamezit další šíření nelegálního alkoholu.

Při zpracování této bakalářské práce byly použity metody popisování, analyzování.

2. Charakteristika daňového systému

V této kapitole se budeme zabývat pojmem daň z mnoha různých pohledů. Dále jak dělíme daňový systém České republiky a zároveň popíšeme jednotlivé daně systému s názornou aplikací do konkrétních příkladů nacházejících se v přílohách.

2. 1 Teoretické aspekty daně

Nalezneme mnoho různých definic daní, které se liší jen způsobem formulace. V nejčastějším případě se setkáváme s takovou, která definuje daň jako povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu a směřuje do veřejného rozpočtu. Jedná se o neúčelovou platbu, jelikož není určena na pořízení konkrétního veřejného statku či služby. Dále se pravidelně opakuje buď při stejných okolnostech (při každé koupi výrobku), nebo v časových intervalech (placení daně z příjmů), kterou odvádíme do státního rozpočtu.

Daně by měly v ekonomice plnit 3 základní funkce, jimiž jsou: alokační, redistribuční, stabilizační (Šikorý, 2003, s. 13).

- *Alokační funkce řeší problematiku investování vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebu.*
- *Redistribuční funkce daní spočívá v tom, že by měly přispívat ke spravedlivějšímu rozdělení důchodů a to právě prostřednictvím daní a transferových plateb. Odčerpávání počátečních vysokých důchodů bohatým prostřednictvím daní, může sloužit jako prostředek pro navyšování příjmů chudším členům společnosti.*

Plnění těchto dvou úloh přitom nezávisí na změnách v poměru příjmů a výdajů veřejných rozpočtů, za optimální považujeme rozpočet vyrovnaný.

- *Stabilizační funkce daní, jenž působí v makroekonomické oblasti, je dána jejich schopností působit proticyklicky. Např. progresivní zdanění příjmů v obdobích konjunktury, kdy roste ekonomický výstup, odčerpává větší díl příjmů a tím utlumuje ekonomickou aktivitu. Naopak v období poklesu daňové příjmy klesají a subjekty mají tudíž k dispozici více prostředků pro zvýšení své aktivity.*

V mnoha teoriích můžeme narazit na zařazení také další funkce, již je *funkce fiskální*. Tu představuje samotná jejich schopnost přinést prostředky do veřejných rozpočtů, které dále mohou být využity na různé účely.

Při vytváření, rozdělování a používání daní nesmíme zapomínat na tři základní a nejdůležitější principy (Červenka, 2009, s. 21):

- *nenávratnost*,
- *nedobrovolnost*,
- *neekvivalence*.

Princip nenávratnosti znamená, že peněžní prostředky odvedené plátcem daně do veřejného rozpočtu nejsou (až na zákonem stanovené výjimky) tomuto subjektu vráceny.

Princip nedobrovolnosti představuje zákonnou povinnost pro plátce daně tyto daně a další platby do veřejného rozpočtu odvádět.

Princip neekvivalence znamená, že plátce daně nemá zaručeno plnění z veřejného rozpočtu ve stejné hodnotě, v jaké vůči rozpočtu plnil.

2. 2 Třídění daně

Na daně se můžeme dívat z mnoha pohledů a každý nám přináší jiný význam při různých využití. Níže podrobněji popisujeme členění daně, a to podle jejich dopadu, objektu zdanění, charakteru veličiny, z níž se daň platí a podle progresu.

Třídění podle dopadu:

- *daně přímé* – dopadají přímo na poplatníka, který je nucen platit je ze svého důchodu nebo majetku. Nemá možnost je přenést na někoho jiného,
- *daně nepřímé* – dopadají nepřímě na poplatníka, u těchto daní je tudíž možné rozlišovat plátce daně a poplatníka. Plátcem je osoba, která má ze zákona povinnost daň odvést, zatímco poplatníkem je osoba, na kterou daň dopadá a je nucena ji uhradit.

Třídění podle objektu, na který je daň uložena:

- *daně z důchodů (příjmů)* – jedná se o daně placené z důchodů (příjmů) fyzických nebo právnických osob,

- *daně ze spotřeby* – do této skupiny řadíme nepřímé daně zatěžující spotřebu statků a služeb, mohou sem patřit jak daně všeobecné, tak daně selektivní ukládané pouze na určité výrobky nebo služby,
- *daně majetkové* – tyto daně dopadají na majetek, a to jak ten movitý, tak nemovitý, nebo rovněž jeho převody.

Toto je základní dělení daní podle objektu zdanění, ale můžeme se setkat s dalšími druhy. Řadíme zde např. **daň z hlavy**. Jde o platbu, kterou hradí každý občan a to ve stejné výši. Dochází zde ke sloučení daňového subjektu a předmětu daně, neboť obojím je daný jednotlivec. V dnešních podmínkách na tuto daň již téměř nenarazíme, především z důvodů velkých nevýhod jejího praktického používání.

Třídění daní podle charakteru veličiny, z níž se daň platí (Kubátová, 2010, s. 21):

- *kapitálové* – jedná se o daně uložené na tzv. stavovou veličinu, vyjadřující množství, stav nebo zásobu, které se zjišťují k určitému okamžiku, mezi kapitálové daně tak lze zařadit daně majetkové,
- *běžné* – do této skupiny se řadí daně, jejichž objektem je toková veličina, ta se na rozdíl od stavové veličiny určuje za určitý časový úsek, ohraničený dvěma časovými okamžiky, do této skupiny pak spadají daně důchodové, spotřební a také daň z přidané hodnoty.

V neposlední řadě třídíme daně podle stupně jejich progrese, které souvisejí se spravedlností zdanění. Stupeň progrese určuje, jak se mění míra zdanění v závislosti na důchodu a to buď celková, nebo jednotlivých daní odděleně. Na základě toho lze rozlišit (Kubátová, 2010, s. 28 - 29):

- *proporcionální zdanění* – míra zdanění se nemění s růstem důchodu poplatníka, ten platí stále stejné procento ze svého důchodu, bez ohledu na jeho výši, podíl daně na důchodu je konstantní,

$$\frac{\text{daň}}{\text{důchod}} = \text{konstanta}$$

- *progresivní zdanění* – míra zdanění s růstem důchodu roste, tudíž poplatník platí čím dál větší část svého důchodu na dani, podíl daně na důchodu má rostoucí tendenci,

$$\frac{\text{daň}}{\text{důchod}} = \text{rostoucí funkce důchodu}$$

- *regresivní zdanění – míra zdanění klesá s růstem důchodu, poplatník platí stále menší část ze svého důchodu, přestože ten roste, podíl daně na důchodu má klesající tendenci.*

$$\frac{\text{daň}}{\text{důchod}} = \text{klesající funkce důchodu}$$

2. 3 Příjmy státního rozpočtu

Státní rozpočet je prvořadým veřejným rozpočtem a to nejen z důvodu toho, že zprostředkovává největší část příjmů a výdajů státu, ale také proto, že má vliv na vývoj ekonomiky a slouží k ovlivňování složení a rozvíjení veřejného sektoru. Příjmová a výdajová část státního rozpočtu má svou správu, kdy její příslušný správce má odpovědnost za jím spravovanou kapitolu. Kapitoly státního rozpočtu v ČR, viz Příloha 1.

Daně jsou nedílnou součástí příjmů státního rozpočtu, nejsou však jedinou složkou přinášející důchod tomuto rozpočtu.

Podle druhového třídění příjmy dělíme na:

- daňové,
- nedaňové,
- kapitálové,
- přijaté dotace.

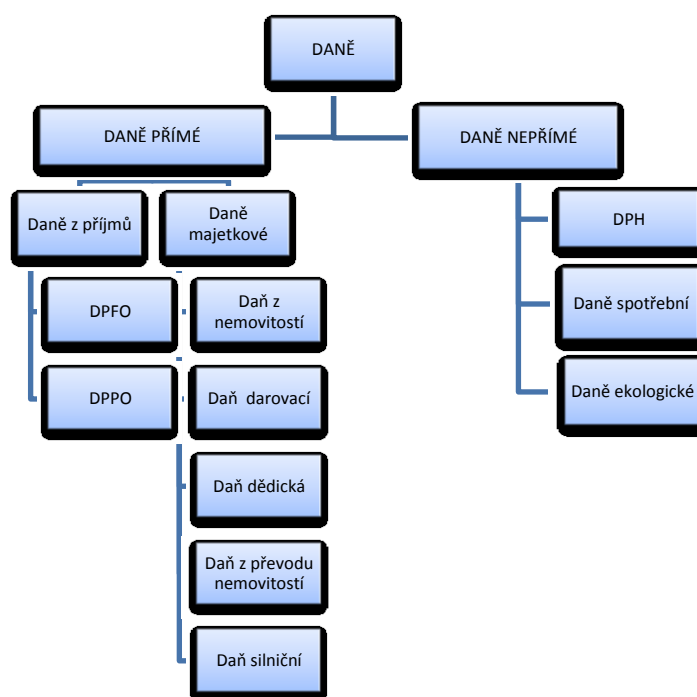
Veškeré příjmy centralizovaného rozpočtu, viz Příloha 2, jsou přesněji uvedeny v zákoně o rozpočtových pravidlech.

Všechny tyto příjmy směřují na jeden účet tomuto účelu určený a nazýváme jej clearingový účet. Ten je vedený Českou národní bankou (dále jen ČNB), na kterém se mimo příjmů realizují i všechny výdaje státního rozpočtu. Zúčtovací centrum ČNB dále slouží ke zprostředkování plateb mezi tuzemskými bankami. ČNB vede také takzvanou státní pokladu, jenž je souhrnným účtem určeným k evidenci příjmů a výdajů státního rozpočtu, dále slouží k programování veřejných výdajů, řízení likvidity a dluhu státu, finanční kontrole a pro zpracování statistik.

2. 4 Daňový systém ČR

Daňový systém České republiky se skládá z daní přímých a nepřímých. Mezi první skupinu daní přímých řadíme především důchodové daně, které této kategorií dominují. Patří zde daň z příjmů fyzických osob (dále jen DPFO) a také daň z příjmů právnických osob (dále jen DPPO). Druhou skupinou přímých daní jsou daně majetkové – daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti, daň dědická, daň darovací a daň silniční. Tato skupina není pro naši problematiku zcela zásadní, proto si uvedeme jen nejnútnejší údaje. V kategorii nepřímých daní významnou část tvoří daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), o které se často hovoří, jak v ekonomické tak i politické sféře. Neméně podstatnými daněmi jsou také daně spotřební (dále jen SpD) a ekologické, které rovněž řadíme mezi daně nepřímé. Následující kapitola je věnována podrobnějšímu popisu jednotlivých výše uvedených daní.

Graf 2. 1 Daňový systém ČR



zdroj: vlastní

2. 4. 1 Přímé daně

Jak z grafu můžeme vyčíst a jak už bylo řečeno, mezi přímé daně řadíme daně z příjmu, též někdy nazývané daně důchodové a dále daně majetkové. Následně je budeme popisovat a ukážeme si i příklady na výpočet jednotlivých daní.

Daň z příjmů fyzických osob

Tato daň společně s DPPO je zcela přesně popsána v zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

Poplatníky daně z příjmu fyzických osob, jsou osoby fyzické (dále jen FO), žijící na území ČR nebo se zde zdržují, mající příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků § 6, z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti § 7, z kapitálového majetku § 8, z pronájmu § 9 a z ostatních příjmů § 10. Jednotlivé paragrafy nazýváme dílčí základy daně, které nám následně vytvářejí potřebný základ daně (dále jen ZD).

ZD zcela logicky budou příjmy převyšující výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Po zjištění potřebného základu přicházejí na řadu § 15 nezdanitelná část základu daně a § 34 položky odčitatelné od ZD snižující zjištěný ZD. Do § 15 řadíme např. životní pojištění v maximální výši 12 000 Kč, penzijní připojištění, kde máme dané ze zákona, že z částky odečítáme 6 000 Kč a poté musí být maximální výše 12 000 Kč, odběr krve v hodnotě 2 000 Kč, zaplacené členské příspěvky, kdy lze odečíst částku do výše 1,5 % zdanitelných příjmů podle § 6, maximálně do výše 3 000 Kč. Dále lze odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu atd., pokud souhrnná hodnota darů přesáhne 2 % ze ZD anebo činí alespoň 1 000 Kč.

Mezi položky odčitatelné od ZD řadíme především: „*daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následující bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.*“ (Marková, 2013, s. 45). Po odečtení těchto položek získáme důležitý upravený ZD, který je třeba ještě zaokrouhlit ze zákona na sta koruny dolů. Z této konečné částky můžeme vypočítat konečnou daň, kdy sazba daně činí 15 % z upraveného základu daně.

Případů osvobození od této daně je nesčetně mnoho, podle § 4 zde například patří: „*příjem z prodeje rodinného domu, bytu, včetně podílu na společných částech domu nebo spoluvlastnického podílu, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem; příjmy z prodeje nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor neuvedených pod písmenem a), přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu pěti let; příjmy z prodeje movité věci; stipendia ze státního rozpočtu; dávky (příspěvky) sociální péče, dávky pomoci v hmotné nouzi, sociální služby.*“ (Marková, 2013, s. 10).

Ukázkový příklad pro výpočet DPFO nalezneme v Příloze č. 3.

Daň z příjmů právnických osob

Za poplatníka považujeme osoby, které nejsou FO, organizační složky státu nebo podílové fondy. Poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Předmět daně představují příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak. Od daně jsou osvobozeny především členské příspěvky, výnosy kostelních sbírek, příjem z nájemného z družstevního bytu nebo nebytového prostoru, příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy, příjmy z dividend, podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání aj. *„Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.“* (Marková, 2013, s. 26).

Tuto částku můžeme zvýšit například o částky neoprávněně zkracující příjmy, částky pojistného na důchodové spoření, přijaté úhrady smluvních pokud, částku zrušené rezervy. Naopak ji lze také snížit o rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, o poplatky z prodlení a penále, které převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období. Dále se snižuje o částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, o příspěvek na státní politiku zaměstnanosti aj. Od ZD dále můžeme odečíst daňovou ztrátu stejně jako v případě DPFO. Po odečtení daňové ztráty může ještě poplatník odečíst hodnotu darů poskytnutých například organizačním složkám státu, pokud tato hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč, ale v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % z upraveného ZD.

Sazba daně zpravidla činí 19 %, pokud není stanoveno jinak. Sazba se vztahuje na ZD snížený o daňovou ztrátu a o částku poskytnutých darů, přičemž ZD se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Sazba 5 % ze ZD se týká investičních, podílových fondů a zahraničního fondu kolektivního investování.

Ukázkový příklad pro výpočet DPPO nalezneme v Příloze č. 4.

Daň silniční

Tato daň je zcela přesně popsána v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění. V následujících bodech ji budeme popisovat.

Poplatníkem daně je FO nebo právnická osoba (dále jen PO), jež je provozovatelem či uživatelem registrovaného vozidla v ČR s patřičnými údaji v technickém průkazu. Rovněž je poplatníkem zaměstnavatel vyplácející cestovní náhrady za svého zaměstnance.

Za předmět daně považujeme silniční motorová vozidla s jejich přípojnými vozidly, která jsou registrovaná a provozovaná v České republice a jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti.

Od daně jsou osvobozeny vozidla s méně než čtyřmi koly spolu s přípojnými vozidly nebo vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů. Dále také vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu. ZD je zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobil, součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů, největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Roční sazba daně ze základu daně podle § 5 písm. a), viz Příloha 5. Roční sazba daně ze základu daně podle § 5 písm. b) a c), viz Příloha 6. Existují i případy, kdy se objeví snížená či zvýšená sazba daně. Kdy k těmto změnám dochází, nalezneme v zákoně a konkrétně v § 6. Uplatňujeme také slevu na dani, kdy u vozidla používaného výlučně k přepravě v počáteční nebo konečném úseku kombinované dopravy činí sleva 100 %. A také dle počtu jízd u vozidel, které se nepoužívají výlučně ke kombinované dopravě, činí sleva na dani 90 %, 75 %, 50 % a 25 %.

Ukázkový příklad pro výpočet daně silniční nalezneme v Příloze č. 7.

Daň z nemovitostí

Tuto daň nalezneme podrobně rozebranou ve všech zcela úplných paragrafech v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí v platném znění. My budeme citovat jen základní údaje a opět uvedeme příklad, jak tuto daň vypočítat.

Daň členíme na *daň z pozemků* a *daň ze staveb*.

Daň z pozemků

Za předmět daně považujeme pozemky v tuzemsku vedené v katastru nemovitostí. Pokud je pozemek ve vlastnictví státu, pak poplatníkem daně je organizační složka státu či státní organizace zřízena podle zvláštních právních předpisů nebo je to PO, která má právo trvalého užívání. Dále poplatníkem u pronajatých pozemků je nájemce, a to jde-li o pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, spravované Pozemkovým

fondem ČR nebo Správou státních hmotných rezerv. Od daně jsou osvobozeny pozemky (stavby, byty, nebytové prostory) ve vlastnictví státu či obce aj. ZD je tvořen dle typu pozemku. V případě orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocného sadu a trvalých ledních porostů je ZD roven ceny půdy zjištěné vynásobené skutečnou výměrou pozemku v m². U hospodářských lesů a rybníků s průmyslovým chovem ryb je to skutečná výměra pozemku v m² násobena koeficientem 3,8 Kč. Dále u zastavěné plochy a nádvoří, stavebního pozemku je ZD skutečná výměra pozemku v m². Sazba daně činí u pozemků: orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů 0,75 %, trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb 0,25 %. Sazba daně u ostatních pozemků činí za každý 1 m² zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužících pro:

- zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství 1,00 Kč,
- průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní podnikatelskou činnost 5,00 Kč,
- stavebních pozemků 2,00 Kč,
- ostatních ploch 0,20 Kč,
- zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč.

Základní sazba daně se ještě násobí koeficientem, přiřazeným dle počtu obyvatel v obci, a to v rozmezí 1 až 5.

Daň ze staveb

Poplatníkem daně je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru, s výjimkou stavby rodinného domu. Pokud je stavba ve vlastnictví státu, pak poplatníkem je organizační složka státu, nebo PO, která má právo trvalého užívání.

Předmětem daně jsou stavby na území České republiky a to ty, které jsou vedeny v katastru nemovitostí a jejichž poplatníci jsou vlastníci pozemku či staveb, bytu, nebytového prostoru.

Osvobození od daně je velmi totožné s daní z pozemků. Základ daně je rozdílný podle typu stavby, u zastavěné plochy jde o výměru půdorysu nadzemní části stavby v m², u bytu je to výměra podlahové plochy v m² vynásobená koeficientem 1,2 a u samostatného nebytového prostoru se jedná o výměru podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m²

vynásobená koeficientem 1,2. Máme zde ještě další koeficienty, o které ZD upravujeme, např. místní koeficient, za každé další nadzemní podlaží aj. U sazby je to obdobné, opět přihlížíme na druhy pozemků a staveb pohybujeme se v rozmezí 2 až 10 Kč.

Ukázkový příklad pro výpočet daně z nemovitostí nalezneme v Příloze č. 8.

Trojdaň

Do této skupiny řadíme *daně darovací, dědická a daň z převodu nemovitostí*. Patří zde z důvodu tohoto, že pro všechny tři platí velmi totožná zákonem stanovená pravidla a liší se pouze v menších rozdílech. Všechny zmiňované daně jsou zcela popsány v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v platném znění.

Daň dědická

Za poplatníky považujeme dědice, jež nabyli dědictví nebo jeho část ze závěti. Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Přičemž majetkem myslíme věci nemovité, byty a nebytové prostory a věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

„ Základem daně dědické je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižena o

a) prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí,

b) cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně dědické,

c) přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,

d) odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví,

e) dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.“ (Marková, 2013, s. 102).

Pro správný výpočet trojdaně nesmíme zapomenout, že ZD zaokrouhlujeme na celé stokoruny nahoru. Následně si musíme uvědomit, že je zde důležitá vztahová otázka poplatníka k zůstaviteli či v dalších daních k dárci a nabyvateli, jelikož pro všechny tři daně platí stejné pravidlo. A tím je rozdělení vztahů do třech skupin. Do první skupiny řadíme příbuzné v řadě přímé manželé, do druhé skupiny patří sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, manželé dětí, děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárcem nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem

nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele. A do třetí skupiny patří ostatní FO a PO.

Sazby pro výpočet daně dědické a zároveň darovací u zařazených osob do skupin uvádíme v Přílohách 9, 10 a 11. Posledním krokem u výpočtu daně dědické je, že výsledná částka se vynásobí koeficientem 0,5. Případy osvobození od daně máme i u daně dědické jsou to například osvobození nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v první a druhé skupině. Je to nabytí movitých věcí osobní potřeby u FO, pokud tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele a dále vklady na účtech u bank.

Ukázkový příklad pro výpočet daně dědické nalezneme v Příloze č. 12.

Daň darovací

„Poplatníkem daně darovací je nabyvatel; při bezúplatném nabytí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která má sídlo v tuzemsku.“ (Marková, 2013, s. 102).

V případě, že se nejedná o darování v rámci ČR, je poplatníkem dárce, a není-li dárce poplatníkem poté je ručitelem. Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely daně darovací jsou věci nemovité, byty a nebytové prostory a movitý majetek, jiný majetkový prospěch. Pro ZD a sazeb daně platí stejná pravidla jako u daně dědické s tím rozdílem, že konečná částka se již nenásobí koeficientem 0,5. Z toho plyne, že daň darovací bude vždy o polovinu dražší než daň dědická. Osvobození daně darovací je taky velmi totožné s daní předcházející.

Ukázkový příklad pro výpočet daně darovací nalezneme v Příloze č. 13.

Daň z převodu nemovitosti

„Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je

a) převodce; nabyvatel je v tomto případě ručitelem,

b) nabyvatel, jde-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci podle zvláštního právního předpisu

c) převodce i nabyvatel, jde-li o výměnu nemovitostí; jde-li o výměnu nemovitostí.

(1) Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

(2) Předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy.

(3) Vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. “ (Marková, 2013, s. 103).

ZD je cena zjištěná, je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je ZD cena sjednaná. Při exekuci nebo ve veřejné dražbě jde o cenu vydraženou. V případě prodeje nemovitosti v rámci insolventního řízení při zpeněžení majetkové podstaty v konkursu nebo při oddlužení je ZD cena dosažená prodejem nemovitosti. V neposlední řadě také hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku. Při výpočtu této daně je sazba jasně určená tvoří ji 4 % ze ZD. Od daně jsou osvobozeny vklady vloženého do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstev. Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka v obchodní společnosti nebo člena v družstvu.

Ukázkový příklad pro výpočet daně z převodu nemovitostí nalezneme v Příloze č. 14.

2.4.2 Nepřímé daně

Všechny nepřímé daně jsou státem zaváděny za účelem regulace ceny vybraných komodit, ale také za účelem zvýšení příjmů do státního rozpočtu.

Do daní nepřímých spadají tři druhy, jimiž jsou DPH, SpD a daně ekologické, též někdy nazývané energetické. Přesný popis jednotlivých SpD nalezneme v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v platném znění. Na rozdíl od DPH správu spotřebních daní vykonávají orgány Celní správy České Republiky. Mezi tyto daně dále řadíme daň z minerálních olejů, z piva, z vína a meziproductů a daň spotřební z tabákových výrobků.

Spotřební daň je:

- daní nepřímou, neboť osoba, která ji hradí, je obvykle osoba jiná než ta, jež ji pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí do státního rozpočtu,

- daní rovnou z důvodu jednotnosti výše spotřební daně na jednotku množství vybraného výrobku (výjimkou je pouze spotřební daň u tabákových výrobků),
- zajišťována, neboť plátce této daně je povinen poskytnout správci daně zajištění spotřební daně v částce, která se přibližně rovná výši spotřební daně, kdyby byl vybraný výrobek uvolněn do volného daňového oběhu.

Často se setkáváme s tím, že SpD jsou označovány jako daně selektivní. Je to z toho důvodu, že se týkají pouze určitých druhů. Pro všechny spotřební daně platí, že plátcem daně je FO nebo PO, které vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit, jedná se především o provozovatele daňového skladu, oprávněného odesílatele nebo výrobce, dovozce a oprávněného příjemce. Osvobození od daně se týká vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat, vyměřit a zaplatit daň.

Daň z minerálních olejů

Za předmět daně považujeme například motorové benziny uvedené, střední oleje a těžké plynové oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn, směsi vybraných výrobků.

ZD je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. To neplatí pro těžké topné oleje a pro zkapalněné ropné plyny, u nichž je ZD množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti. Výsledná hodnota se zaokrouhluje na dvě desetinná místa. Sazbu daně nalezneme v Příloze 15. Od daně jsou osvobozeny minerální oleje používané pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla.

Ukázkový příklad pro výpočet daně nalezneme v Příloze č. 16.

Daň z lihu

Předmětem daně jak už plyne ze samotného názvu je líh, a to včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením. U sazeb daně je velmi důležité si uvědomit, že vyšší stanovená sazba se týká 100 % lihu, který se v běžné prodejní lahvi neobjeví. Je třeba tedy konečnou daň přepočítat podle procentuálního zastoupení lihu. Další potřebné informace pro pochopení a vysvětlení principu této daně nalezneme v kapitole 3.

Daň z piva

Předmět daně výrobek obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo směsi vybraného výrobku obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu. ZD je množství piva vyjádřené v hektolitrech. Sazbu této daně nalezneme v Příloze 17.

Od daně je také osvobozeno pivo pro výrobu octa, pro výrobu a přípravu léčiv a pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů. Také které je vyrobeno FO a určené pro domácí spotřebu nebo pivo určené k použití jako vzorky pro povinné rozbory.

Ukázkový příklad pro výpočet daně nalezneme v Příloze č. 18.

Daň z vína a meziproduktů

Předmětem daně pro účely tohoto zákona jsou vína a meziprodukty, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu. ZD je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech. Sazbu daně nalezneme v Příloze 19. Od daně je osvobozeno víno a meziprodukty využívané pro výrobu octa, pro přípravu léčiv, jako přísady při výrobě potravin a nápojů a pro výrobu potravinářských výrobků.

Ukázkový příklad pro výpočet daně nalezneme v Příloze č. 20.

Daň z tabákových výrobků

Předmět daně jsou tabákové výrobky, čímž rozumíme cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. „ (1) Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele podle §103. (2) Základem pro pevnou část daně z cigaret je množství vyjádřené v kusech. (3) Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech.“ (Marková, 2013, s. 199) Sazby daně nalezneme v Příloze 21. Od daně jsou osvobozeny tabákové výrobky používané ke zkouškám kvality a zkoušky související se zabezpečením kvality měření.

Ukázkový příklad pro výpočet daně nalezneme v Příloze č. 22.

Daň z přidané hodnoty

Pro tuto platbu můžeme také nalézt označení daň univerzální. Je to z toho důvodu, že na rozdíl od SpD se týká většiny zboží a služeb. Výhodu nepřímých daní, pod které řadíme i

DPH, je to, že jsou předvídatelné a konečný spotřebitel může svým chováním ovlivnit jejich výši. Ovšem negativem je, že jednorázově zvyšují ceny a jsou v těchto cenách zboží skryté. Principem této pro stát důležité daně spočívá v tom, že dodavatel, jakožto plátce, musí odvést z obchodu část hodnoty, pokud je tento obchod předmětem daně. Na rozdíl od odběratele, který si za jistých okolností může zažádat o vrácení daně, kterou při obchodu plátcí uhradil. Dále se již DPH věnovat nebude a přednější výklad nalezneme v kapitole 3.

Energetické daně

Energetické, též někdy nazývané ekologické daně, jsou přesně uvedeny v zákoně č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Správu daní vykonávají celní orgány, patří zde daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Plátcem daně je:

- dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli,
- provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu aj.

Za předmět daně se považuje plyn, který je určen k použití, nabízený k prodeji pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla. Plyn je od daně osvobozen, pokud je k dispozici pro výrobu tepla v domácnostech, k výrobě elektřiny apod. ZD je množství plynu v MWh a sazba je ve výši 264,8 Kč / MWh.

Daň z pevných paliv

Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli a FO, PO, která použila pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům.

Mezi předměty daně řadíme:

- černé uhlí, brikety, bulety a podobná pevná paliva,
- hnědé uhlí, hnědouhelné brikety,
- koks a polokoks z černého uhlí, hnědé uhlí nebo rašeliny,
- ostatní uhlovodíky.

Osvobození od daně se týká paliv určených k použití, nabízená k prodeji. ZD je množství pevných paliv vyjádřených v GJ a sazba činí 8,5 Kč / GJ.

Daň z elektřiny

Za plátce daně chápeme dodavatele, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přenosové soustavy aj. Předmětem daně je elektřina. Osvobození se týká elektřiny, jež je ekologicky šetrná, vyrobena v dopravních prostředcích, pokud je tam spotřebována. Dále elektřina určená k použití nebo použitá k technologickým účelům nezbytným pro výrobu elektřiny nebo kombinovanou výrobu elektřiny a tepla při provozování dráhy a drážní dopravy apod. ZD je množství elektřiny v MWh a sazba činí 28,3 Kč / MWh.

2.5 Daňová kriminalita

Příčiny a podmínky daňové kriminality se vyskytovaly již před daňovou reformou ze dne 1. 1. 1993. Ovlivňuje je neustálý vývoj, jelikož tento druh kriminality citlivě reaguje na ekonomické, politické a sociální klima a na vztahy ve společnosti.

2.5.1 Trestné činy daňové

Trestné činy daňové řadíme spolu s trestními činy proti měně a dalších trestných činů, které ohrožují ekonomické zájmy státu, do skupiny trestné činy hospodářské nacházející se v Hlavě VI. zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně se jedná o § 233 až § 271. Ve stručnosti se jedná o státní zájem zachovat hospodářské principy a ochránit tržní ekonomiku s důsledkem zajištění příjmů finančních prostředků určených k financování činnosti státu, krajů a obcí a jiných činností prováděných ve veřejném zájmu.

Mezi trestné činy daňové řadíme:

- zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 trestního zákoníku,
- neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvků na státní politiku zaměstnanosti a podobné povinné platby dle § 241 trestního zákoníku,

- nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení dle § 243 trestního zákoníku,
- porušení předpisů o nálepkách k označení zboží dle § 244 trestního zákoníku,
- padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti dle § 245 trestního zákoníku,
- padělání a pozměnění známek dle § 246 trestního zákoníku.

Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby

Zkrácení je jakékoli jednání pachatele, v důsledku něhož je mu jako poplatníkovi v rozporu se zákonem vyměřena nižší daň (clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek nebo jiná podobná povinná platba), než jaká měla být vyměřena a zaplacená, nebo k vyměření této povinné platby vůbec nedojde. Ke zkrácení daně či jiné platby může dojít jen do doby, než byla tato povinná platba ve stanovené výši zaplacená. Byla-li daň (platba) správně vyměřena a zaplacená, nelze ve vztahu k takové dani nebo jiné povinné platbě spáchat trestný čin podle § 240.

Daň z příjmů nebo daň z přidané hodnoty lze zkrátit tím, že pachatel sice splní svoji oznamovací, resp. registrační povinnost, podá i daňové přiznání, ale uvede v něm záměrně zkreslené údaje tak, aby v rozporu se zákonem snížil daňový základ a tím zaplatil nižší daň. Pokud jde o zkrácení spotřební daně, v praxi docházelo k jejich zkrácení zejména při dovozu některých dani podléhajících komodit, které byly v rozporu se skutečností deklarovány jako zboží nepodléhající spotřebním daním, či nákupu některých surovin bez daně a jejich následném prodeji jako dani podrobených vybraných výrobků s daní, ovšem bez jejího přiznání a zaplacení.

„(1) Kdo ve větším rozsahu zkrátí daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek nebo jinou podobnou povinnou platbu anebo vyláká výhodu na některé z těchto povinných plateb, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti.

(2) Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán,

a) spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nejméně se dvěma osobami,

b) poruší-li k usnadnění takového činu úřední uzávěru, nebo

c) spáchá-li takový čin ve značném rozsahu.

(3) Odnětím svobody na pět až deset let bude pachatel potrestán, spáchá-li čin ve velkém rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 240).

Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvků na státní politiku zaměstnanosti

Skutková podstata tohoto zákona se zaměřuje na případy, kdy zaměstnavatel nebo plátce neskrývá svou povinnost odvést uvedené sražené platby za zaměstnance či jiné osoby nebo v jejich prospěch ani jejich výši, ale z nejrůznějších důvodů tuto povinnost úmyslně nesplní.

„(1) Kdo ve větším rozsahu nesplní jako zaměstnavatel nebo plátce svoji zákonnou povinnost odvést za zaměstnance nebo jinou osobu daň, pojistné na důchodové spoření, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nebo pojistné na zdravotní pojištění, bude potrestán odnětím svobody až na tři léta nebo zákazem činnosti.
(2) Odnětím svobody na jeden rok až pět let nebo peněžitým trestem bude pachatel potrestán, získá-li činem uvedeným v odstavci 1 pro sebe nebo pro jiného značný prospěch.
(3) Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, získá-li činem uvedeným v odstavci 1 pro sebe nebo pro jiného prospěch velkého rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 241).

Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení

„(1) Kdo nesplní svoji zákonnou oznamovací povinnost vůči správci daně, a ohrozí tak ve větším rozsahu řádné a včasné stanovení daně jinému nebo její vymáhání od jiného, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta nebo zákazem činnosti.
(2) Odnětím svobody na jeden rok až čtyři léta nebo peněžitým trestem bude pachatel potrestán, spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 ve značném rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 243).

Nesplnění zákonné oznamovací povinnosti se zakládá na nedodržení povinného subjektu, který si úmyslně nepočíná a svou povinnost buď nesplní vůbec, nebo nikoli řádně a včas. Zákonná oznamovací povinnost souvisí s výzvou či vyžádáním správce daně. Proto

spáchání trestného činu nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení bude závislé na tom, o jakou zákonnou oznamovací povinnost jde a zda je její plnění podmíněno výzvou (vyžádáním) správce daně.

Z pohledu zavinění jde o trestný čin úmyslný, přičemž postačující je i úmysl nepřímý. Pachatel tedy musí vědět o své oznamovací povinnosti a mít na paměti, že tímto činem může ohrozit ve větším rozsahu řádné a včasné vyměření daně jinému nebo její vymáhání.

Porušení předpisů o nálepkách k označení zboží

„(1) Kdo s nálepkami, kontrolními páskami nebo jinými předměty k označení zboží pro daňové účely nakládá v rozporu s jiným právním předpisem v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo v rozporu se jiným právním předpisem dováží, skladuje, přepravuje nebo uvádí do oběhu zboží bez nálepek, kontrolních pásek nebo jiných předmětů k jeho označení pro daňové účely, bude potrestán odnětím svobody až na tři léta nebo zákazem činnosti.
(2) Odnětím svobody na jeden rok až pět let bude pachatel potrestán,
a) spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nejméně se dvěma osobami, nebo
b) získá-li takovým činem pro sebe nebo pro jiného značný prospěch.
(3) Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, získá-li činem uvedeným v odstavci 1 pro sebe nebo pro jiného prospěch velkého rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 244).

Nálepkami k označení zboží pro daňové účely se míní především tabákové nálepky, ale i jakékoli jiné nálepky, které budou v budoucnu použity pro daňové účely. Kontrolními pásky k označení zboží pro daňové účely se míní především kontrolní pásky určené ke značení lihu, ale i jakékoli jiné kontrolní pásky, které budou v budoucnu použity pro daňové účely. Kontrolní páskou je tedy páska, též ve zkratce nazýváno kolek, určená ke značení lihu, který je na daňovém území České republiky vyroben nebo na daňové území České republiky dovezen. Kontrolní páska je ceninou obsahující ochranné prvky.

Padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů odkazujících splnění poplatkové povinnosti

„(1) Kdo padělá nebo pozmění nálepky, kontrolní pásky nebo jiné předměty k označení zboží pro daňové účely anebo předměty vydávané orgánem veřejné moci nebo jím zmocněnou právnickou osobou jako doklad o splnění poplatkové povinnosti v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo takové nálepky, pásky nebo předměty uvádí do oběhu nebo jich užije, jako pravých bude potrestán odnětím svobody až na jeden rok, zákazem činnosti nebo propadnutím věci nebo jiné majetkové hodnoty.

(2) Odnětím svobody na šest měsíců až pět let nebo peněžitým trestem bude pachatel potrestán, spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 ve značném rozsahu, nebo získá-li takovým činem pro sebe nebo pro jiného značný prospěch.

(3) Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, získá-li činem uvedeným v odstavci 1 pro sebe nebo pro jiného prospěch velkého rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 245).

Paděláním nálepky, kontrolní pásky nebo jiného chápeme jeho nesprávné zhotovení bez oprávnění a to proto, aby vypadal jako originál. Přitom nebereme v potaz, jakým technologickým postupem byl takový předmět padělán, zda to tedy bylo s použitím zařízení, materiálů, barev apod.

Pozměněním takového předmětu se rozumí korekce pravdivého předmětu s cílem být zneužit sice ve smyslu jeho určení podle povahy konkrétního pozměněného takového předmětu, ale např. na jiný typ výrobků daného druhu anebo pro jiný předmět nebo subjekt poplatkové povinnosti popř. z hlediska jeho časové platnosti.

U trestného činu však úmysl přesahuje objektivní stránku, neboť pachatel zde jedná z důvodu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch. Tedy k samotné škodě či prospěchu vůbec nemusí dojít.

Padělání a pozměnění známek

„(1) Kdo padělá nebo pozmění poštovní nebo kolkové známky v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo takové známky úmyslně uvádí do oběhu nebo jich užije jako pravých, bude potrestán odnětím svobody až na jeden rok, zákazem činnosti nebo propadnutím věci nebo jiné majetkové hodnoty.

(2) Odnětím svobody na šest měsíců až pět let nebo peněžitým trestem bude pachatel potrestán, spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 ve značném rozsahu, nebo získá-li takovým činem pro sebe nebo pro jiného značný prospěch.

(3) Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, získá-li činem uvedeným v odstavci 1 pro sebe nebo pro jiného prospěch velkého rozsahu.“ (zák. č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, § 246).

Poštovními známkami jsou ceniny, které vydává a dobu jejich platnosti stanoví Ministerstvo průmyslu a obchodu, přičemž výhradní právo uvádět poštovní známky do oběhu má držitel poštovní licence.

Kolkové známky jsou ceniny vydávané Ministerstvem financí a to v určených hodnotách od 1 Kč do 1 000 Kč. Ve vztahu k hodnotě vymezenou barvou tisku Prostřednictvím kolkových známek lze platit poplatky, příp. daně, pokud tak stanoví právní předpis. Avšak tento trestní čin je jen velmi ojedinělý.

3. Zdanění lihu nepřímými daněmi

Je pro nás velmi důležité uvědomit si, že samotná cena lahve alkoholu nepředstavuje pouze náklady spojené s výrobou a distribucí. Ale že v konečné ceně, kterou spotřebitel v prodejně zaplatí, se nepřímo projeví i daně spotřební a DPH. V tom spočívá hlavní význam nepřímých daní, jsou v celkové ceně skryté.

Bohužel se i v samotné výrobě a distribuci setkáváme s trestnou činností tzv. „bílých koní“ a „bílých límečků“. Význam těchto dvou pojmů si také samozřejmě uvedeme.

3.1 Spotřební daň z lihu

Mezi plátce daně patří FO a PO, které nakupují, dovezou, skladují nebo uvádějí do volného oběhu líc a také PO a FO, které překročí při výrobě nebo oběhu lihu stanovené normy ztrát. **Lihem** se rozumějí všechny výrobky, jejichž skutečný obsah alkoholu přesahuje 1,2 % objemových kódů KN 2204, KN 2207 a KN 2208, a to i v případě, že tyto výrobky jsou součástí výrobku, který spadá do jiné kombinované nomenklatury. Do kategorie lihu také patří výrobky kódů KN 2204, 2205 a 2206, jejichž skutečný obsah alkoholu přesahuje 22 % objemových a výrobky, které obsahují pitné lihoviny ať v roztoku, nebo jinak.

Osvobození daně se týká lihu, jenž je určený k použití jako příměs do potravinových výrobků, v látkách určených k aromatizaci, pro přípravu léčiv. Dále v případě obecně denaturovaného lihu, přibudlina a líc ve výrobcích, pokud jsou tyto výrobky vyrobeny z lihu denaturovaného a zvláště denaturovaný syntetický a zvláště denaturovaný kvasný líc.

ZD je množství lihu vyjádřené v hektolitrech při teplotě 20 °C. Sazby spotřební daně z lihu nalezneme v Příloze 23.

Ukázkový příklad výpočtu daně nalezneme v Příloze č. 24.

3.1.1 Denaturace lihu

Denaturovaný etanol, též líc, se liší od klasického lihu, jenž je obsažen ve volně dostupných lihovinách, a to v jedné podstatné věci. Je doplněn o určité příměsi, a to z prostého důvodu, aby se zabránilo jeho požití. V ČR jsou přesně stanovena činidla pro denaturaci etanolu a to vyhláškou ministerstva zemědělství č. 141/1997 Sb. Tento upravený líc se používá například jako rozpouštědlo, palivo, přísada do ostřikovačů apod. Tradičním

denaturačním činidlem bývá 10 % metanol, z toho důvodu dochází k přejmenování na methylový líh. Jelikož při tomto procesu se stává pro zdraví člověka nebezpečný, doporučuje se nebo i v některých zemích je nařízeno, aby byl nějakým způsobem odlišen od nezávazného lihu. Častým typické bývá obarvit líh modře nebo fialově anilinovým barvivem. Samotný denaturát nepovažujeme obecně za preferovaným produktem, tedy není něčím, co by bylo chápáno jako alternativa normálního etanolu.

Dle zákona České národní rady o spotřebních daních je dané, že denaturát musí být vyráběn v lihovar, a to za přítomnosti pověřeného zaměstnance celního úřadu. Celý proces by měl být zaznamenán v příslušném dokumentu a doplněn o potřebné údaje:

- druh, množství a stupňovitost lihu použitého pro denuraci, a jde-li o kontinuální denuraci, druh, množství a stupňovitost lihu při vstupu do mísicího zařízení,
- druh a množství denaturačního prostředku,
- stav plomb na uzávěrách nádob, ve kterých je líh přepravován, a jde-li o kontinuální denuraci, stav plomb na uzávěrách potrubí mísicího zařízení,
- druh a množství lihu při výstupu z mísicího zařízení určeného pro kontinuální denuraci,
- stav měřidel.

A to vše nakonec potvrzené celním úřadem.

Při této „přeměně“ se dostáváme k hlavnímu problému, že denaturovaný líh je oproti tomu čistému mnohem levnější. Jeho nabídka a poptávka každým rokem stoupá z důvodu, že je, jak jsme si již uvedli, od daně z lihu osvobozen. Jedná se tedy o jakýsi politický kompromis, kdy všichni předpokládáme, že denaturovaný líh bude zcela určitě používán k technickým účelům. Z důvodu vzrůstající elasticity poptávky můžeme i bez dokládajících důkazů předpokládat a tvrdit, že celní úřad nemá možnost uhlídat veškeré prováděné denaturace a vést o nich vyžadovanou dokumentaci.

Je zřejmé, že za velice významný podnět využívat denaturát k výrobě konzumních lihovin můžeme považovat, jakým směrem se v ČR vyvíjí SpD z lihu a o jaký ušlý zisk přicházejí prodejci v rámci legální distribuce.

Navíc statistické údaje z roku 2010 říkají, že při nákupu 0,5 l láhve vodky za 81,53 Kč si prodejci účtovali 53,44 Kč za spotřební daň a navíc dalších 13,88 Kč za DPH. Pokud cenu přeneseme do roku 2013, bude podíl nepřímých daní ještě vyšší díky vyšší sazbě DPH - 21 %.

Obr. 3. 1 Co tvoří cenu u láhve vodky



zdroj: Slonková S., s. 58.

3.1.2 Vývoj spotřební daně

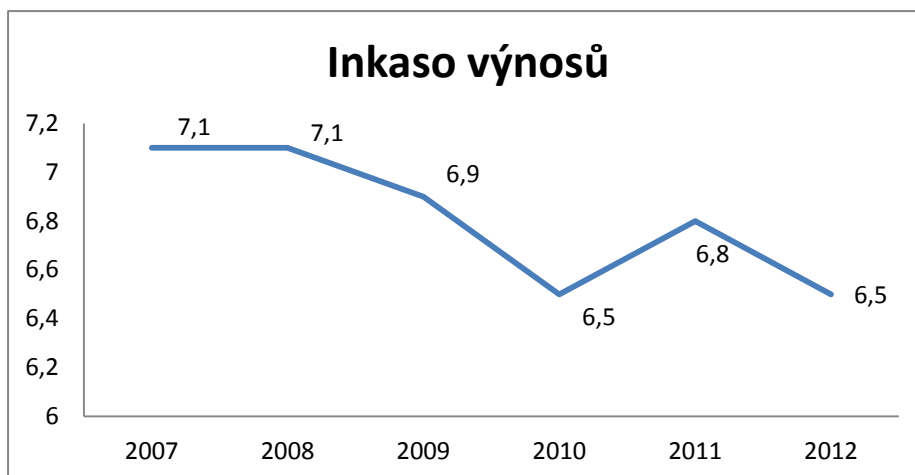
Z pohledu vývoje došlo v roce 2010 ke zlomu, jelikož vláda rozhodla o zvýšení sazby daně, což ovlivnilo nejen konečné spotřebitele, ale také samotné prodejce. Z tabulky je zřejmé, že rok 2010 byl v oblasti SpD z lihu klíčový. Došlo ke zjevnému poklesu příjmů do státního rozpočtu oproti roku 2009, a to o necelých 6 %, přičemž samotná spotřeba vzrostla. Jak nám tedy statistiky potvrzují, černý trh s alkoholem stále narůstá. Dokazují nám to i fakta, že stát ročně přichází až o deset miliard korun. Příčinu můžeme vidět v samotných daních, které jsou při legálním nákupu lihovin samozřejmostí.

Tab. 3. 1 Inkaso SpD z lihu v letech 2008 - 2012

| Rok | Sazby daně | Výnos ze SPD z lihu (v mld. Kč) |
|------|-------------|-------------------------------------|
| 2007 | 26 500 / hl | 7,1 |
| 2008 | 26 500 / hl | 7,1 |
| 2009 | 28 500 / hl | 6,9 |
| 2010 | 28 500 / hl | 6,5 |
| 2011 | 28 500 / hl | 6,8 |
| 2012 | 28 500 / hl | 6,5 |

zdroj: www.celnisprava.cz

Graf 3. 1 Inkaso výnosů z let 2008 - 2012



zdroj: vlastní

Z grafu vyčteme, že rok 2010 byl pro výrobce klíčový a došlo ke značnému poklesu příjmů do státní pokladny. Oproti roku 2009 došlo ke snížení o 0,4 miliard Kč, s jistotou můžeme tvrdit, že velkou úlohu v tom hraje fakt, že sazba daně se po delší době změnila a to ve značné míře. Není proto divu, že se oproti tomu zvýšil i počet případů nelegálního obchodování.

I v roce 2010 pokračovaly trendy z předcházejících let, kterými jsou zejména tzv. „garážové pálenice“, které se díky zvýšení výběru daně prohloubily, a stále docházelo k nelegální výrobě lihu, která může dosahovat produkce až 6 000 litrů 70 % lihu měsíčně.

3.2 Daň z přidané hodnoty

Přesný popis DPH nalezneme v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění. Jak už bylo zmíněno, správa u nepřímých daní se liší a DPH spravuje finanční úřad.

Předmětem daně je:

- dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo PO nepovinnou k dani, nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani.

Osobou povinnou k dani je FO či PO, která provádí ekonomickou činnost, může to být i ta PO, která byla založena za jiným účelem než je podnikání, pokud tedy uskutečňuje ekonomické činnosti.

„Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrát za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.“ (Marková, 2013, s. 119). Do ZD zahrnujeme vše, co představuje úplatu, jež obdržel plátec. Tato úplata již může být před uskutečněním plnění snižena o daň např. v případě SpD. Pro rok 2013 se základní sazba DPH stanovena za 21 % a dále sníženou sazbu 15 %. Základní sazba se týká všech plátců DPH. Kdežto snížená se vztahuje na umělecká díla, vodné a stočné, ubytovací služby aj.

3.2.1 Vývoj DPH

Od vzniku ČR, tedy od roku 1993 se sazby DPH vyvíjely v nepřímé úrovni. Základní sazba byla původně stanovena na vyšší hranici přesahující 20 % a vláda ji postupně snižovala. V roce 2010 došlo k obratu a opět se přibližuje sazbě výchozí. Opakem byl vývoj sazby snížené, jež se dlouhou dobu držela na 5 %. Od roku 2008 dochází k jejímu nárůstu někdy až dvounásobného. Z pohledu této nepřímé úrovně bychom mohli v budoucnu očekávat, že vláda nakonec stanoví, že se již sazby nebudou rozdělovat na základní a sníženou. Dle předběžných odhadů bude zavedena jednotná sazba 17,5 %.

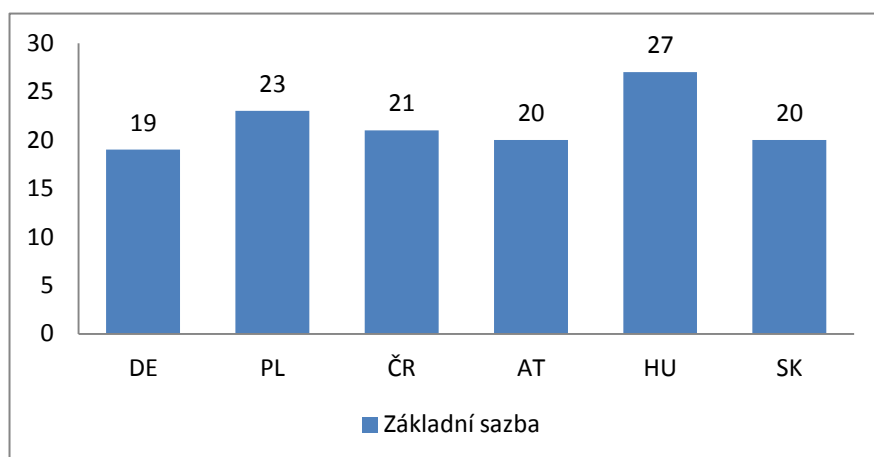
Tab. 3. 2 Vývoj sazeb DPH 1993 - 2013

| | ZÁKLADNÍ SAZBA | SNÍŽENÁ SAZBA |
|---------------------------|-----------------------|----------------------|
| 1. 1. 1993 – 31. 12. 1994 | 23 % | 5 % |
| 1. 1. 1995 – 30. 4. 2004 | 22 % | 5 % |
| 1. 5. 2004 – 31. 12. 2007 | 19 % | 5 % |
| 1. 1. 2008 – 31. 12. 2009 | 19 % | 9 % |
| 1. 1. 2010 – 31. 12. 2011 | 20 % | 10 % |
| 1. 1. 2012 – 31. 12. 2012 | 20 % | 14 % |
| 1. 1. 2013 - dodnes | 21 % | 15 % |

zdroj: www.danarionline.cz

V porovnání s ostatními zeměmi EU, by se dalo říct, že se nacházíme ve středním pásmu. V následujícím grafu si zobrazíme pozici ČR vůči okolním státům, kdy základní sazba se přibližně pohybuje od 19 % do 27 %.

Graf 3. 2 Základní sazba některých evropských zemí



zdroj: vlastní

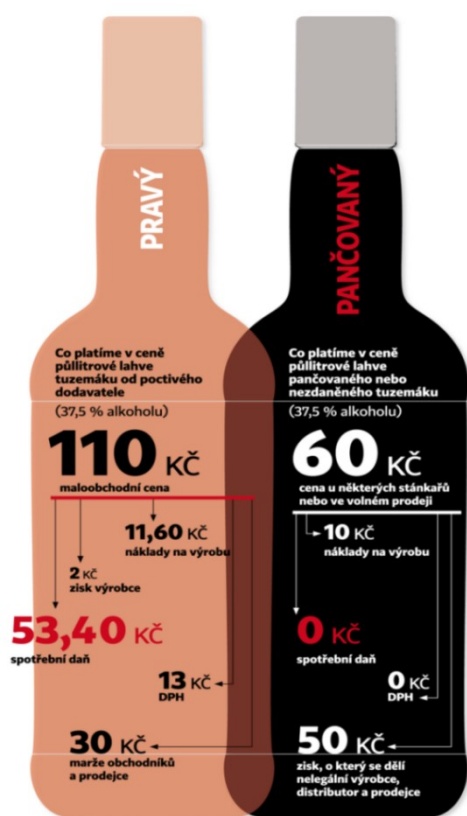
3.3 Trestná činnost „bílých koní“ a „bílých límečků“

S problematikou výroby a distribuce lihu se pojí bohužel i protiprávní jednání jedinců a skupin, kteří obcházejí zákony, právní normy a předpisy s cílem získat na úkor státu majetkový prospěch vyplývající z padělání alkoholu a jeho prodeje. Samotnou podstatou tohoto jednání je

- distribuovat,
- vyrobit

líh, který nepodlehne zdanění, tudíž není odvedena příslušná SpD a DPH do státního rozpočtu. Tyto finanční prostředky neodvedené na daních činí zisk ilegální skupiny či jednotlivce. Dochází tedy i k nepravdivému přiznání DPPO či DPFO. Pro ilustraci můžeme konstatovat, že z jednoho litru 100 % lihu činí spotřební daň 285 Kč. K tomu přičteme DPH 21 % z prodeje naředěného lihu na 40 % alkoholického nápoje a při neodvedení těchto sazeb daní a jejich připočtení k zisku pachatele nám vychází velice lukrativní nelegální business. Naším hrubým odhadem je, že profit na jenom litru 40 % alkoholu jen pro jeho distributora činí minimálně 100 % vynaložených nákladů k jeho pořízení, pro výrobce je toto číslo samozřejmě daleko vyšší.

Obr. 3. 2 Porovnání pravé a pančované láhve tuzemského lihu



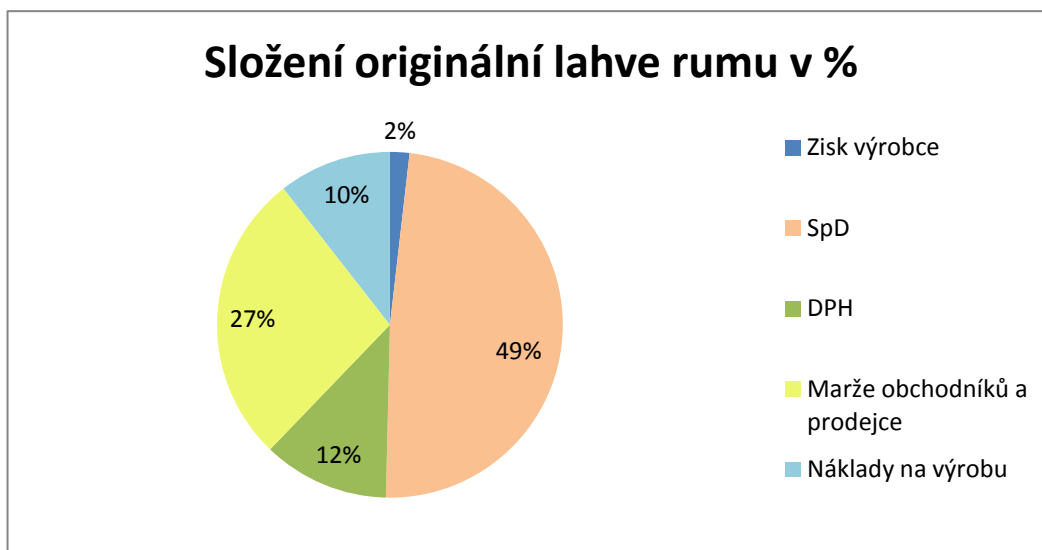
zdroj: Volf, T.

Konkrétně v číslech za 37,5 % alkohol u poctivého dodavatele zaplatíme 110 Kč, tato cena se skládá z 11,6 Kč, které připadají na náklady spojené s výrobou, pouhé 2 % tvoří samotný zisk výrobce, celkem 66,4 Kč připadají na dvojí zdanění a zbylých 30 Kč spadají pod marži obchodníků a prodejce.

U pančované lahve jsou ceny zřetelně odlišné. Za celý výrobek zaplatíme pouhých 60 Kč, především z toho důvodu, že se celý prodej vyhne úhradě SpD a DPH. Náklady na výrobu jsou jen v nepatrné míře odlišné, rozdíl tvoří 1,6 Kč. A celých 50 Kč tvoří zisk, který si rozdělují výrobce, distributor a prodejce.

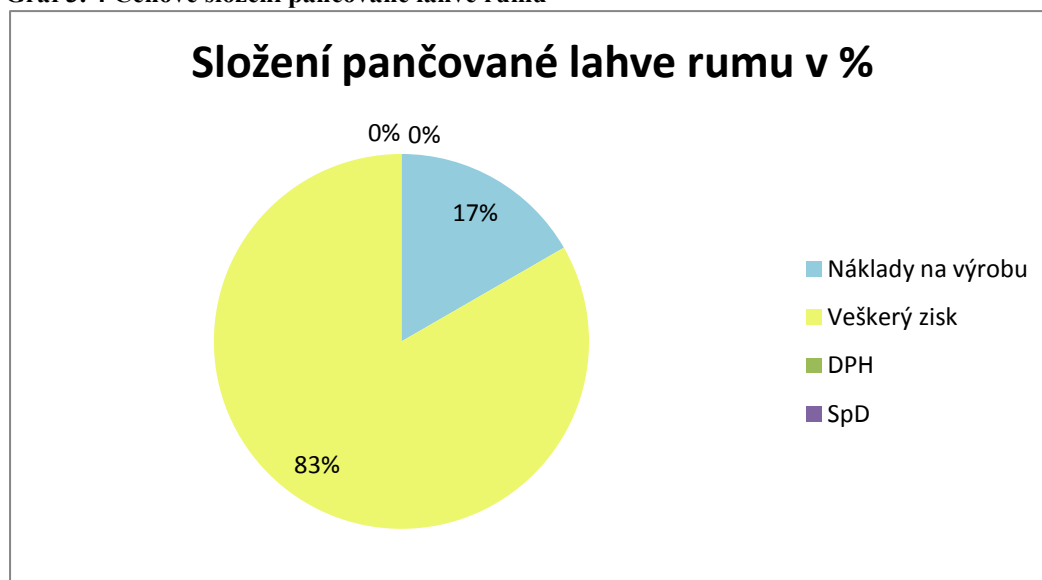
Není tedy překvapením, že jak samotný spotřebitel se rozhodne pro pančovanou lahev, na které ušetří rovných 50 Kč, zprostředkovatelé si rozdělí zisk ve výši 50 Kč, oproti poctivým 32 Kč.

Graf 3. 3 Cenové složení pravé lahve rumu



zdroj: vlastní

Graf 3. 4 Cenové složení pančované lahve rumu



zdroj: vlastní

Vzhledem k páčání této trestné činnosti je patrné, že jednání je organizováno a řízeno schopnými a informovanými jedinci. V tomto směru jej budeme nazývat tzv. bílým límečkem. Osoby znalé problematiky výroby, distribuce, logistiky, zákonů a právních norem, využívající různé kontakty a konexe, vystupují navenek jako úspěšný podnikatel, neboť svůj majetkový prospěch na veřejnosti prezentuje fiktivním úspěšným podnikatelským projektem. Pro tohoto jedince je důležité, aby měl rozhodovací pravomoci a přehled o nelegální činnosti, ze které profituje a navíc nechce nikde oficiálně vystupovat, zřizuje proto další společnost - právnickou osobu, prostřednictvím které ovládá nelegální business skrze nastrčeného

jednotlivce, tzv. bílého koně. Jedná se o osobu, která je lehce manipulovatelná pro své osobní, povahové či sociální rysy, nebo je k jednání finančně motivována či je loajální k tzv. bílému límečku. Úloha této osoby je jednoduchá. Jedná se o pouhé vystupování ve společnosti jako statutárního orgánu, tj. osoba odpovědná za společnost navenek, která však činí vše dle vůle bílého límečku. Od podepisování faktur až k výběru finančních prostředků z účtů společnosti.

V případě zjištění protiprávního jednání ze strany orgánů činných v trestním řízení, veškeré podezření padá na bílého koně – jednatele společnosti a bílý límeček - organizátor, je v ústraní a bez jakéhokoliv podezření či trestního postihu. Po nějaké době tak může pokračovat znovu ve své nelegální činnosti za užití jiné právnické osoby a jiného bílého koně. Jak jsme výše uvedli, jedná se o nelegální a vysoce výdělečnou činnost jedinců, kteří se v problematice orientují. Takto způsobí značné škody státu spočívajících v krácení daňových příjmů státního rozpočtu ze SpD a DPH. Bohužel ze strany státu je vynaložené úsilí o potírání této trestné činnosti nedostačující, jak už v podpoře orgánů činných v trestním řízení v navýšení personálních stavů, materiálního zabezpečení a jeho proškolení, tak přes tvorbu zákonů, které by ztěžovaly podnikání v tomto oboru, či zřizování odborných dozorů ve smyslu komory výrobců lihu apod. Vyústění této problematiky do tzv. metanolové aféry, kdy byl samotný líh pro dosažení vyšších zisků nahrazen metanolem, bylo bohužel jen otázkou času.

„Obecně bychom mohli za typické způsoby páčání trestné činnosti bílých límečků považovat např. podvody různého druhu, zpronevěry, zneužívání důvěrných informací ke vlastnímu obohacení, nedodržování předpisů o vedení účetnictví, zkrácení daně, různé machinace v investičních společnostech a fondech nebo při veřejných soutěžích, vzhledem k propojení hospodářské kriminality a korupčního jednání i některé korupční případy atd.“ (Diviš, 2006, s. 9).

4. Analýza problematiky ilegální distribuce alkoholu

V následující kapitole budeme rozebírat, v čem tkví samotná nelegální distribuce, jak vypadá distribuce od výrobce ke konečnému spotřebiteli. Nezákonný prodej se promítne do výsledku SpD, lidského zdraví a kriminality. V závěru navrhneme vlastní opatření jak omezit či zcela zastavit další šíření špatného alkoholu.

4. 1 Analýza nelegálního šíření alkoholu

Obecně se setkáváme se skutečností, že si někteří lidé, převážně v Jižní Moravě, pálí domácí slivovici, kterou sami doma konzumují, případně prodávají v malém množství místním sousedům. Toto chápeme jako malý zanedbatelný podíl černého trhu. Není proto důvodem, aby stát proti tomuto konání činil zvláštní opatření.

Podstatou černého trhu tedy je nelegální jednání daňového charakteru s komoditou lihu, na který hledíme ze dvou pohledů. První je **distribuce**, druhým je samotná výroba. Co se týče distribuce, tak jednání není tak rozsáhlé jako v případě samotného padělání lihu a spočívá v nákupu nelegálního koncentrovaného 100 % lihu, denaturovaného lihu, převážně dováženého ze sousedních zemí, jehož cena je v maloobchodním měřítku okolo 100 Kč / litr. Takto zakoupený líh se ředí na 20 – 40 % alkoholický nápoj s přidáním různých dochucovadel a trestí, neboť alkohol s menším objemem alkoholu je pro padělatele v samotné výrobě i distribuci spíše neziskový. Konečný vyrobený alkohol se šíří v rámci dohodnutých partnerů (distributorů), kteří je předávají v rámci ČR a EU do konečných prodejen, obchodů či maloobchodníkům. To za ceny upraveného destilátu začínajícími od 150 Kč za alkoholický nápoj s objemem alkoholu 20 % a od 180 Kč za litr alkoholického nápoje s objemem alkoholu 40 %. Marže distributora odpovídá výši do 100 % vynaložených nákladů. Samotní maloobchodní prodejci z prodeje nelegálního alkoholu konečným spotřebitelům získávají marži od 20 %. S pančovaným alkoholem se střetneme v menších prodejnách, kde mají největší odbyt. Nejčastěji se jedná o stánky, nálevny či vietnamské večerky, kde má zboží rychlý obrát.

Do druhé skupiny patří samotní **výrobci** lihu. Jedná se již o velice sofistikovanou a latentní činnost, která je zastírána legální podnikatelskou činností právnické osoby. Ta buď s komoditou lihu obchoduje standardně a nelegální činnost je činností druhotnou, nebo je to

jediná její „výdělečná“ činnost. V tomto případě se jedná o organizovanou trestnou činnost s jasně danými úkoly pro každý článek skupiny, od samotného organizátora, až po obsluhu výrobní linky. Důležité je mít k dispozici vhodné místo, kde může být zřízena tato výrobní linka, a to buď k výrobě lihu, jeho úpravě, nebo následnému plnění do lahví, případně k celému tomuto procesu. Proto jsou vyhledávány zemědělské či průmyslové objekty, ve kterých probíhá výroba utajeně, nebo jsou činěna opatření, aby výroba vypadala legálně. Samotný pronájem či koupě vhodného objektu je prováděn prostřednictvím právnické osoby, která vše zaštiťuje.

Ke zdokonalení konečného nelegálního produktu se ve výrobním procesu užívá plagiátorství známých značek alkoholu, jejich lahví, etiket a různými podvody a manipulacemi se získávají od Celní správy kolky, kterými jsou falešné lihoviny označeny. Alkoholický nápoj, který je pro laika nerozeznatelný od originálu, je dále distribuován a prodáván různým odběratelům, kteří již nemusejí vědět, že se jedná, i když nezávadnou, přesto o padělanou lihovinu. Konečný spotřebitel si sice v prodejně zakoupí produkt stejného vzhledu za totožnou cenu, kterou by uhradil za originál, ale veškerý zisk, který předpokládá za zdanění komodity, připadá právě samotnému prodejci, který si takto vydělané peníze rozdělí s dalšími iniciátory celého procesu. Identický průběh nastává v případě prodeje lihoviny v pohostinství. Zákazník si objedná panáka a nezjistí rozdíl, o jak kvalitní alkohol se jedná. Důvod je snadný, aby majitelé či číšníci nebyli nařčeni, že dochází k nabízení padělků, před očima zákazníků vystavují láhve pravé. Ty mají veškerá potřebná označení od kolků po rodný list. Celá vychytralost spočívá v tom, že někde „bokem“ ve skladech apod. mají nekvalitní alkohol uschován a dle potřeby jejich obsah přelívají do originálních lahví.

4. 2 Důsledky nelegálního šíření alkoholu

Soběstačný černý trh padělání sebou nese řadu otázek, ale s jistotou můžeme konstatovat, že poznamenává to jak poctivé výrobce, tak finanční stránku státu a v neposlední řadě samotné občany ze strany psychické i fyzické. Výroba a distribuce ilegálního alkoholu na sebe váže i ostatní nepoctivé jednatele, kteří se dopouštějí dalších trestných činů.

4. 2. 1 Důsledky na spotřební daň z lihu

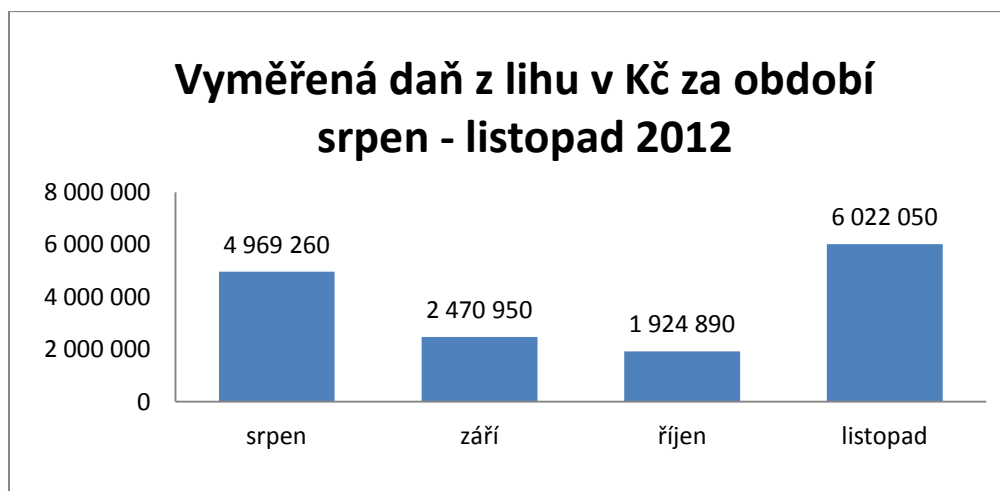
Podle odhadů ministerstva financí a oficiálních výrobců se černý trh podílí na obchodu s tvrdým alkoholem v rozmezí 15 – 20 %, což v přepočtu způsobuje, že se na SpD během roku vybere o 1 miliardu korun méně a v případě DPH jde o stamiliony. V průběhu zákazu lihovin se situace ještě prohloubila. Během částečné prohibice, která započala 14. 9. 2012 a trvala přibližně 14 dní, by se zdálo, že spotřeba ostatních alkoholických nápojů se zvedla. Opak je pravdou. Pohostinství sice tvrdilo, že během tohoto zákazu si lidé dopřávali pivo či víno, ale samotná návštěvnost se snížila na polovinu. Metanolová aféra zasáhla rovněž prodeje nealko nápojů a samozřejmě poškodila celý segment gastronomie i samotné jméno ČR.

O deset procent poklesl loni vinou metanolové aféry český trh lihovin oproti roku 2011. Zatímco v maloobchodech se prodej snížil meziročně o zhruba 9 %, v restauracích odbyt propadl o 11 % a na Moravě dokonce o 15 %.

V srpnu 2012 stát vyměřil daň z lihu na 4 969 260 Kč, což bylo pro daný rok průměrná částka, velkou propast zaznamenal stát pochopitelně v měsících září a především v říjnu, kdy dosažená částka nepřepásala hodnotu 2 000 000 Kč. Stát v těchto dvou měsících zaznamenal pokles přibližně o 44 %.

Samotná čísla nám dokazují, že prohibice pro obyvatele byla jakým si varováním, ale překvapujícím zjištěním bylo, že poté co hrozba pominula, tedy v listopadu se částka vymrštila až na trojnásobnou částku přesně na 6 022 050 Kč.

Graf 4. 1 Vyměřená daň z lihu v Kč za období srpen – listopad 2012

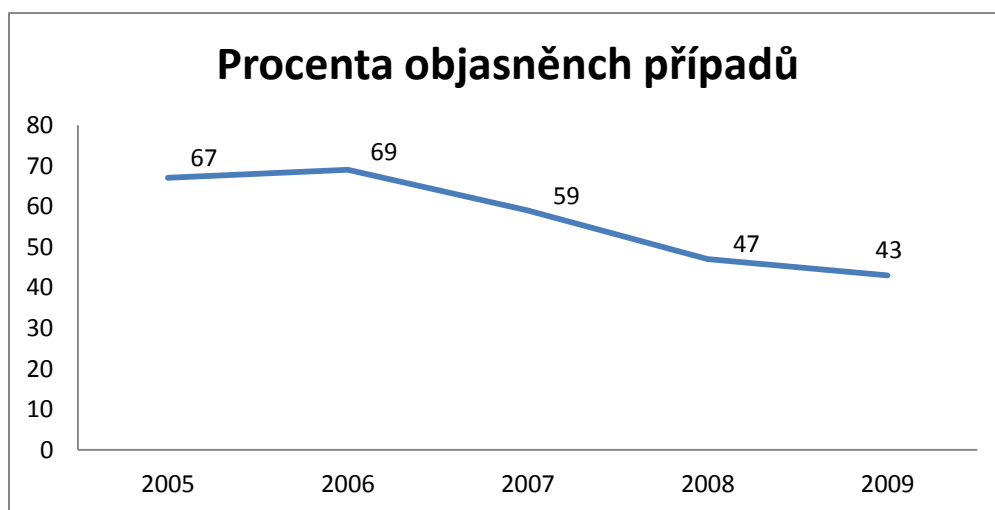


zdroj: vlastní

4. 2. 2 Důsledky z pohledu kriminality

Na otázku, v čem tkví problém nesnadného odhalování trestnosti, je odpovědí velká řada. Mezi ty podstatné řadíme především velké propouštění státních pracovníků. Poznamenalo to zvláště fakt, že ze své funkce odcházeli lidé, kteří byli ve službě řadu let a za uplynulou dobu získali cenné zkušenosti. Jejich předností bylo, že se s přehledem orientovali v oblasti ekonomie, práva. Místo toho dnes na služebnách nalezneme spíše policisty mladé, kteří tyto zkušenosti teprve získávají. Není proto divu, že od roku 2006 čím dál tím více snižuje úspěšnost dopadení daňových úniků.

Graf 4. 2 Procenta objasněných případů daňových úniků



zdroj: vlastní

Další příčinu vidíme v problematice Celní správy. Ta má od roku 2004 pod svým vedením kontrolu SpD, ale nedá se říci, že má jejich trestnost zcela pod kontrolou. Může to být i tím, že se z části podíleli na organizaci černého trhu nebo spíše přispívali k bezproblémovému předání potřebných prostředků. Nejde přitom o řadové celníky, ale např. o ředitele odborů Generálního ředitelství cel, kteří přinášeli krytí z vysokých pozic, dosvědčit nám to může fakt, že nikdo z těchto míst nejevil zájem zastavit toto protiprávní jednání. Sdružení výrobců lihovin nařklo samotnou celní správu, že již v roce 2010 objevila případy otráveného alkoholu, ale bojovat proti tomu začala až o dva roky později, kdy docházelo k poškozování lidského zdraví. Již samo o sobě bylo podezřelé, že se celníkům podařilo ve velmi krátké době odhalit menší podniky či likérky podílející se na padělání lihovin.

Pochopitelně vedení celní správy toto podezření, že by prostřednictvím jejich pozic docházelo s usnadňování černého trhu, popřelo.

Tab. 4. 1 Výsledky činnosti celních orgánů v letech 2007 – 2011

| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-----------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Počet případů | 1 190 | 436 | 381 | 641 | 507 |
| Zajištěno (mil. l.) | 1,1 | 1,1 | 0,3 | 0,4 | 8,8 |
| Únik cla a daně (mil. Kč.) | 67 | 71 | 14 | 25 | 72 |

zdroj: www.celnisprava.cz

Zjištěné případy se z největší části týkali především obchodování s padělanými kontrolními páskami určenými ke značení lihu. Objevují se však i originály kontrolních pásek, které určité firmy zneužily k obchodu s nezdaněným alkoholem.

Je pravdou, že samotný černý trh sebou přináší i podporu další trestné činnosti. Přispívá k vytváření kriminálního prostředí a šedé ekonomiky. Aby se k nám samotný líh dostal přes hranice, je třeba zajistit, aby nikdo na tyto machinace neupozornil, což je spojeno s řadou dalších trestních činností jako úplatkářství a prosté vydírání. Při samotné výrobě dochází k padělání a pozměnění známek, praní špinavých peněz, doprovázené dalším trestným činem - neodvedení daně - jež okrádá státní rozpočet a v konečném důsledku i nás občany.

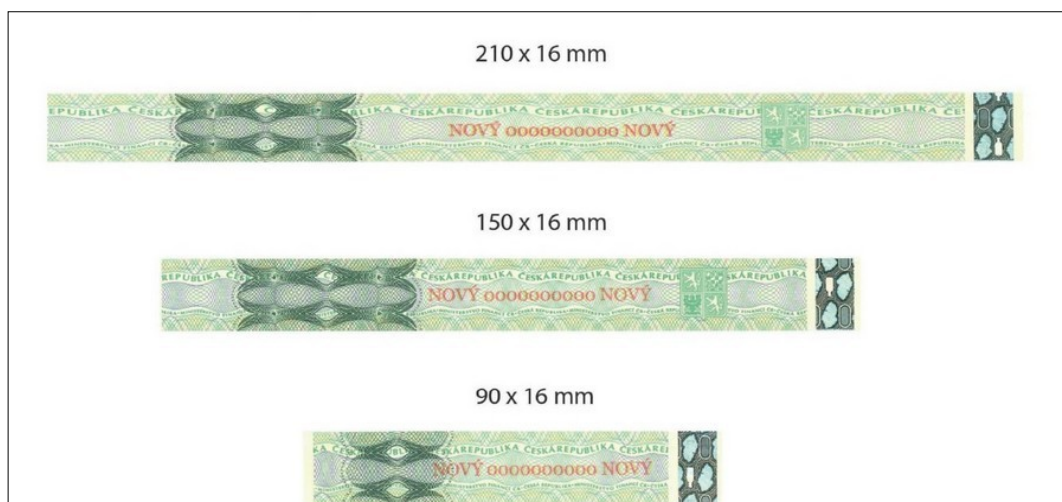
Po vyhláše historicky první prohibice na území ČR se vláda rozhodla zamezit dalšího šíření již vyrobeného a volně dostupného škodlivého alkoholu proto podala návrh na změnu kolkování lihovin, které bylo schváleno.

Náležitosti, které nová cenina obsahuje, jsou:

- desetimístný evidenční kód kontrolní pásky, jehož součástí je čtyřmístné registrační odběrné číslo, kód žádosti o přidělení kontrolních pásek a kód zařazení do úrovně podle obsahu etanolu,
- dvakrát slovo "NOVÝ".

Dále je podmínkou, aby kolek na spotřebitelském balení alkoholu nalepen lícovou stranou nahoru přes uzávěr tak, aby střední část pásky byla na horní straně uzávěru, a aby pravá a levá část pásky byly nalepeny podél hrdla lahve.

Obr. 4. 1 Ukázka nových kolků



zdroj: www.celnisprava.cz

Černý trh s alkoholem existuje v ČR již od 90. let a k jeho eliminaci mělo docházet již v ranném rozvoji. K částečnému útlumu došlo v roce 2004, kdy ČR vstoupilo do Evropské unie a celní správa si vzala pod svá křídla SpD. K poklesu této trestné činnosti předcházelo zavedení celních pásek tzv. kolkování. Avšak na druhou stranu připojením se do EU došlo k zrušení státních hranic, což způsobilo omezení kontrol vývoz a dovozu. Padělatelům se tak usnadnil příjem denaturovaného lihu z Polska a ostatních států. Konečné důsledky padělání a prodeje alkoholu nalézáme v nepřímých daních, zvýšené a rozšířené kriminalitě ale také ve škodlivosti na lidské zdraví.

4. 2. 3 Důsledky z pohledu škodlivosti zdraví

Již několikrát jsme se zmiňovali o klíčovém roku 2012, kdy se v rámci nelegální distribuci strhl mediální poprask. Mnohem více se poukazovalo na šíření nekvalitního alkoholu, na schopnost celní správy dopadnout padělatele. Avšak co především stálo za metanolovou aférou, byl to především dopad na lidské zdraví, kdy mnoho lidí po požití alkoholu utrpělo dlouhodobé zdravotní potíže a v těch nejhorších případech docházelo k úmrtí.

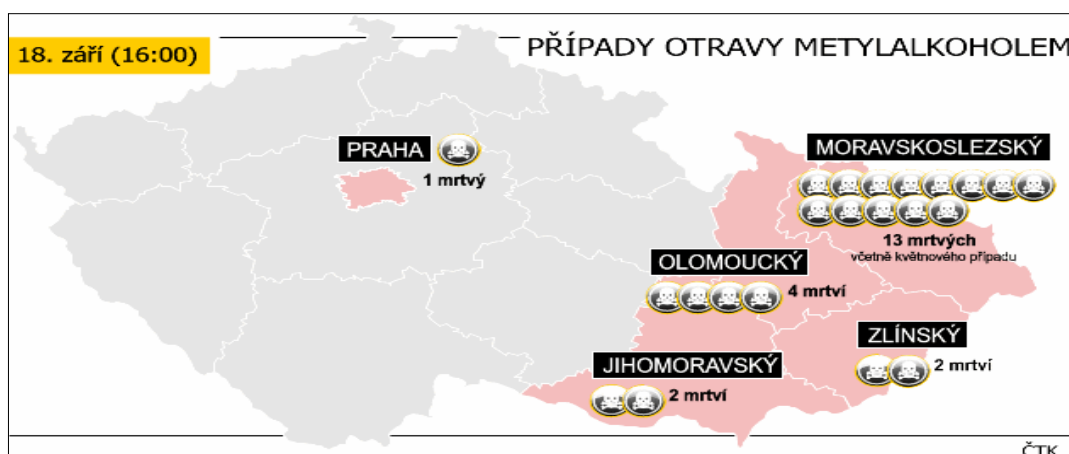
Ilegální výrobce můžeme rozdělit ještě mezi ty zodpovědné a méně zodpovědné. Ti zásadoví výslednou tekutinu ještě přefiltrují přes vrstvu aktivního uhlí. Takto vyčištěný líh je znovu požitelný, podle odborníků však rozhodně není zdravotně nezávadný. V roztoku

zůstávají dusíkaté sloučeniny, které jsou považovány za významné karcinogeny a nebezpečné alergen. Čím hůře podvodníci "čistí" tento polotovar, tím větší je zdravotní ohrožení pro konzumenty. Ti méně důslední pak do denaturovaného lihu přimíchají savo či chlornan sodný, který se jinak používá k čištění bazénů. Podle experimentálních prací se za „tolerovanou“ dávku metanolu považuje 2 g pro dospělého 70 kg osobu v průběhu 2 hodin. Tedy přesněji asi 1 ml čistého metanolu na 1 kg tělesné hmotnosti představuje smrtelnou dávku.

Po požití se konzumentům dostává stejného opojení jako při alkoholu s etanolem, které pociťuje v rozmezí 12 – 24 hodin. V té době, aniž bychom něco tušili, se rozvíjí tzv. metanolová acidóza, která pokud není léčena včas, způsobuje vážné potíže. Mezi mírné příznaky otravy řadíme křeče, ztuhlost, třes. Následně při požití větší dávky dochází k silnému poškození sítnice, jater, ledvin, celého nervového systému až ke konečnému selhávání jednotlivých orgánů a oběhového systému, což je neslučitelné se životem.

Od 6. 9. 2012, kdy se objevily první případy smrti způsobené požitím této toxické látky, počet nahlášených úmrtí vzrostl na 39 obětí a desítky dalších bylo hospitalizovaných. I když v krátkém časovém úseku po propuknutí ministerstvo zdravotnictví vyhlásilo zákaz stánkového prodeje lihovin s obsahem 30 % objemového alkoholu, obětí stále přibývalo. Proto ministr Leoš Heger vyhlásil 14. září úplný zákaz prodeje, nabízení a distribuce alkoholických nápojů s obsahem alkoholu od 20 %. Byla vyhlášena tzv. **prohibice** - zákaz veškerého prodeje a nabízení alkoholu na českém území a zamezení exportu. Tento zákaz vyústil až do takových rozměrů, že Rada pro rozhlasové a televizní vysílání zastavila vysílání propagačních reklam na prodej alkoholu.

Obr. 4. 2 Případy otravy metylalkoholem k datu 18. 9. 2012



zdroj: ČTK

4. 3 Návrhy opatření proti nelegální distribuce lihovin

Jak samotný průběh výroby a distribuce probíhá, jsme si již spolu se souvisejícími dopady na okolí analyzovali. Nyní se pokusíme nalézt řešení, jak tento neustálý boj eliminovat nebo alespoň dlouhodobě zmírnit.

Nyní se vám pokusíme přiblížit jednotlivé návrhy na zlepšení dané problematiky

- **Úprava legislativy**

Tím máme na mysli, že samotné zavedení nových kolků není dostačujícím prostředkem jak činnosti zabránit, opět se pouze jedná o jakýsi typ „papíru“, který nadále bude schopen kdokoli padělat. Jedním z možných zlepšení vidíme v úpravě samotného trestního zákoníků. Smyslem by bylo, doplnit stávající trestné činy daňové o nový typ podvodů. Ten můžeme nazvat „Padělání a nezákonná distribuce konzumních lihovin a destilátů“. Přinášelo by to jasné jednání proti této ilegální činnosti, postihy a sazby by byli zřetelně definované.

- **Úzká spolupráce mezi Celní správou ČR a Policií ČR**

Každá z těchto útvarů má určité pole působnosti a různá zaměření jejich pravomocí. Proto by mohlo být postačujícím jednáním to, že aby si ústavy mezi sebou průběžně vyměňovaly informace o podezřelých osobách spolu s jejich dokumentací, seznamech míst jejich častého výskytu, jelikož v těchto místech by mohlo docházet právě k samotnému padělání či následné distribuce. Sami by se měli iniciovat a zaměřit se na náhodné prověrky v rámci hlášených výrobců, zda konají tak jak je v rámci zákona a předpisů stanoveno.

- **Odborné proškolení celníků**

Pokud vláda tento problém černého trhu chce nějak radikálně řešit, měla by se rozhodnout začít financovat proškolení státních pracovníků, kteří nastoupili do služby ve velmi krátké době a nezískali ještě potřebné zkušenosti. Školení by se mělo týkat především postupů jak prověřovat a nalézat podezřelé pachatele. Dále na co se u nich zaměřit, aby mohli být u soudu spravedlivě odsouzeni z trestné činnosti.

- **Klást větší důraz na kontroly celní správy**

Jedním z hlavních pilířů nápravy je samozřejmě zaměřit se na důslednost celních kontrol, kdy jejich průběh by měl mít kompletně a detailně zaznamenám spolu s tím, na co se v příštích kontrolách zaměřit nebo co znovu překontrolovat. Podstavou zlepšení by mohlo být zaměření se jednotlivých celníků ne na jednu konkrétní oblast. Jejich prověrky by měli být individuálně nahodilé s rotací, aby nedocházelo k možnému úplatkářství.

- **Koncesní prodej lihovin**

V březnu nynějšího roku vláda schválila zavedení licencí na prodej lihovin. Avšak jejich kritéria jsou dle našeho názoru nedostačující. To, aby prodejce byla osoba starší osmnácti let a bez trestního záznamu, boj proti černému trhu nevyřeší. My bychom v prvopočátku navrhovali zákaz prodeje alkoholu ve stáncích a na tržnicích. Jelikož prodej alkoholu není hlavním předmětem jejich provozoven. Někteří by tyto kritéria licencí doplnili o to, že by měli být vydávány jen těm, kteří jsou zapsáni v Obchodním rejstříku, jsou plátcí DPH, řádně registrují své tržby. Ovšem dle našeho názoru by bylo nejvýhodnější, aby byli licencováni jen výrobci lihovin a velkoobchody. Maloobchody by pak měli povolené odebírat alkohol od těchto schválených osob.

- **Zřízení oborové komory**

V dnešní době již existuje několik podobných institucí, které by měli upozorňovat na existenci černého trhu s lihovinami. Mezi ně řadíme Potravinářskou komoru a Sdružení výrobců lihovin. I přesto se nám zdá jako dobrý nápad zavést ještě jednu, kterou bychom mohli nazvat „Komora kontrolorů lihovin“, přičemž za jejich cíl bychom si kladli podporu příslušných svazů s posílením jejich vzájemné spolupráce. Toto spojení bychom orientovali na celní správu a přispívali bychom tak ke snadnějšímu odhalování padělatelů.

- **Zlepšení situace v rámci EU**

Abychom v rámci Evropské unie zlepšili kvalitu lihu, zaměřili bychom se na vytvoření určitého opatření.

Velkým přínosem by bylo zavedení „Registru zahraničních dodavatelů“, prostřednictvím něhož by se vyřešila otázka dovozu. Tento projekt by spočíval ve schválení seznamu spolehlivých dovozců vydávající každou vládou každého státu, který by chtěl přispět ke zkvalitnění dovozců. Pro ně by to byla jistota dobrého know – how a také nepochybnost

legálních zakázek. Tento výčet distributorů by právě využívali licencovaní výrobci a velkoobchodníci, což by pro Vládu a celní správu bylo usnadněním v rámci harmonizace EU. Jako doplňková činnost registru zahraničních dovozců by byla velkým přínosem komunikace mezi tyto dodavatele a samotnou Celní správu ČR. Podstavou by bylo, aby dovozce při větším množství dováženého lihu vytvořil určitý kód, kterým by opatřil toto zboží. Veškerou dokumentaci připojenou ke konkrétní dodávce by musel zahraniční dovozce elektronicky přeposlat celní správě, která by měla za úkol údaje (kód, faktury) spojené s dovozem zboží zkontrolovat a následně chválit.

5. Závěr

Zcela jistě je většina z nás řazena mezi tu část české populace, které není lhostejné, jakým směrem se naše politická a ekonomická situace vydává. S černým trhem se bohužel bez potřebných informací a hlavně účasti státních institucí snadno bojovat nedá. Především boj proti této trestné činnosti je podněcován činností státníků. Tudíž doufáme, že samotná metanolová kauza je důkazem, že není možné tuto problematiku přehlížet. Snad je všem jasné, že boj proti kriminalitě tohoto charakteru se nesmí podceňovat. I když toto zjištění si vyžádalo daň největší – lidské životy.

V této bakalářské práci s názvem *Dopady ilegální distribuce alkoholu na daňový systém České republiky* je v úvodní kapitole popsán objekt daně z pohledů jejích dopadu, objektu zdanění, charakteru veličiny, z níž se daň platí a podle progresu. Dále je vysvětlen samotný daňový systém české republiky spolu s ukázkovým příkladem. A zároveň charakterizovány trestné činy daňové.

V části praktické je počátek soustředěn na spotřební daň z lihu a daň z přidané hodnoty, tyto daně jsou vysvětleny se zaměřením na vývoj od vzniku České republiky. Blíže je specifikována podstata denaturovaného lihu, jež se skrývá za celou ilegální činností. V konkrétních číslech jsou odkryty rozdíly cen pravých a pančovaných lahví spolu s dopadem na výsledky inkasa. V neposlední řadě jsou zde popsány postavení „bílých límečků a bílých koní“ v procesu distribuce.

V posledním bodě bakalářské práce se nachází samotný cíl - analýza celkového průběhu výroby a distribuce škodlivého alkoholu, který v roce 2012 poznamenal lidské životy v rámci metanolové aféry. Produkce a prodej denaturátu s sebou přináší určité důsledky, na které je zaměřeno, a to z pohledu spotřební daně z lihu, kriminality a škodlivosti zdraví. Zároveň jsou objasněny návrhy, jak šíření nelegálního alkoholu zastavit nebo aspoň přispět k jeho zredukování. Jako možné náměty jsou uvedeny úprava legislativy, úzkou spoluprací s celní správou a Policií České republiky, odborné proškolení celníků, důraznost na kontroly celní správy, koncesní prodej lihovin, zřízení oborové komory a především zlepšení situace v rámci EU, kdy v tomto bodě je vysvětlen nový projekt „Registrace zahraničních dodavatelů“, jenž by mohl z dlouhodobého hlediska být velkým přínosem pro situaci naší

země z pohledu dovozu lihu ze sousedních zemí. Podstatou by tedy byla věrná komunikace a kontrola nad dovozci.

Je možno říci, že cíle popsaného výše bylo úspěšně dosaženo.

Seznam použité literatury

Monografie:

ČERVENKA, Miroslav. *Soustava veřejných rozpočtů*. 1.vyd. Praha: Leges, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87212-11-0.

JELÍNEK, Jiří a kolektiv. *Trestní právo hmotné, obecná část*. 1. vyd. Linde Praha, a.s. 2004. 470 s. ISBN 80-7201-501-X.

KOTENOVÁ, Bohumila s kol. *Zákon o spotřebních daních – komentář*. 1.vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 486 s. ISBN 97880-7357-549-6.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Aspi, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013, úplná znění platná k 1. 1. 2013*, 22. vyd. Praha: Grada, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.

PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. 260 s. ISBN přiděleno NA ISBN v ČR 20060207.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠAMÁL, Pavel a kolektiv. *Podnikání a ekonomická kriminalita v České republice*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2001. 801 s. ISBN 80-7179-493-7.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.

ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

Internetové zdroje:

ČERNOHAUSOVÁ, P. *Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013*. [online]. 2011, [cit. 5. 10. 2011]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>

ČTK. *Přehled obětí otrav metanolem po krajích*. [online]. 2012, [cit. 18. 09. 2012]. Dostupné z: http://www.magazin.ceskenoviny.cz/zdravi/index_img.php?id=237048

DIVIŠ, Z. *Trestná činnost tzv. bílých límečků*. [online]. Bakalářská práce.

Brno: Masarykova univerzita. Právnická fakulta. Katedra trestního práva., 2006 [cit. 12.

3. 2013]. Dostupné z:

http://is.muni.cz/th/108605/pravf_b/Trestna_cinnost_tzv._bilych_limecku.pdf

POLANSKÁ, A. *Daňové úniky u spotřebních daní v České republice* [online]. Diplomová práce. Zlín: Univerzita Tomáše Bati. Fakulta managementu a ekonomiky, 2010 [cit. 26. 3. 2013]. Dostupné z: <http://dspace.k.utb.cz/handle/10563/15070>

SLONKOVÁ, S. *Podvodníci s alkoholem promluvili: Lijeme tam savo*. *Aktuálně.cz* [online].

2004, [cit. 1. 4. 2004]. Dostupný z:

<http://aktualne.centrum.cz/domaci/kauzy/clanek.phtml?id=666021>

Statistické data z oblasti výroby, dopravy a dovozu lihu [online]

Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/lih.aspx>

Trestní zákoník 2013 (zákon č. 40/2009 Sb.) [online]. 2013 [cit. 26. 3. 2013]. Dostupné z:

<http://www.pracepropravniky.cz/zakony/trestni-zakonik-uplne-zneni>

VOLF, T. *Daně tvoří přes půlku ceny lahve alkoholu. Podívejte se, kolik se platí z rumu či vodky* [online]. 2012, [cit. 26. 3. 2013]. Dostupné z:

<http://byznys.ihned.cz/zpravodajstvi-cesko/c1-57508590-dane-tvori-pres-pulku-ceny-lahve-alkoholu-podivejte-se-kolik-se-plati-z-rumu-ci-vodky>

Výsledky celního a daňového řízení [online]. 2013 [cit. 26. 3. 2013]. Dostupné

z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vysledky-celniho-a-danoveho-rizeni.aspx>

Seznam zkratk


| | |
|------|-------------------------------|
| ČNB | Česká národní banka |
| ČR | Česká republika |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| DPFO | daň z příjmů fyzických osob |
| DPPO | daň z příjmů právnických osob |
| FO | fyzická osoba |
| PO | právnická osoba |
| SpD | spotřební daň |
| ZD | základ daně |

Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на вѣдомі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013


.....
Sandra Zarembová

Seznam příloh

1. Kapitoly státního rozpočtu v ČR
2. Příjmy státního rozpočtu
3. Výpočet DPFO
4. Výpočet DPPO
5. Roční sazba podle § 6/1
6. Roční sazba podle § 6/2
7. Výpočet daně silniční
8. Výpočet daně z nemovitosti
9. Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I. skupiny
10. Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do II. skupiny
11. Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny
12. Výpočet daně dědické
13. Výpočet daně darovací
14. Výpočet daně z převodu nemovitosti
15. Sazba spotřební daně z minerálních olejů
16. Výpočet spotřební daně z minerálních olejů
17. Sazba spotřební daně z piva
18. Výpočet spotřební daně z piva
19. Sazba spotřební daně z vína a meziproductů
20. Výpočet spotřební daně z vína a meziproductů
21. Sazba spotřební daně z tabákových výrobků
22. Výpočet spotřební daně z tabákových výrobků
23. Sazba spotřební daně z lihu
24. Výpočet spotřební daně z lihu